

Audience publique du 5 juillet 2004

Recours formé par Monsieur ..., ...
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 17570 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 12 février 2004 par Monsieur ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 20 novembre 2003 déclarant irrecevable pour cause de tardiveté sa réclamation introduite par courrier du 31 octobre 2003 à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1997, 1998 et 1999 émis à son encontre par le bureau d'imposition Echternach, section des personnes physiques, datant chacun du 25 mai 2000 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 12 mai 2004 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision directoriale entreprise ;

Où le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses plaidoiries et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en sa plaidoirie à l'audience publique du 28 juin 2004.

En date du 31 décembre 2002, Monsieur ... et son épouse, Madame ..., ont déposé auprès du bureau d'imposition Echternach leur déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 1997.

Suivant courrier datant du 13 janvier 2003, le préposé du bureau d'imposition Echternach s'adressa aux époux ...-... dans les termes suivants :

« Les bulletins d'impôts sur le revenu des années 1997, 1998 et 1999 ont été émis par le bureau d'imposition d'Echternach à la date du 25.05.2000 par voie de taxation suivant paragraphe 217 AO. Aucune réclamation n'a été introduite dans les délais

légaux. Il en résulte que le bureau d'imposition est dans l'impossibilité de tenir compte de la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 1997 remise le 31.12.2002. »

Par courrier datant du 8 octobre 2003, entré au bureau d'imposition Echternach le 31 octobre suivant, les époux ...-... ont déposé leur déclaration de l'impôt sur le revenu des années 1998 à 2001, tout en complétant celle relative à l'année 1997 par des précisions supplémentaires relatives aux dépenses extraordinaires ainsi qu'aux frais d'obtention en rapport avec les revenus provenant d'une activité non salariée. Les époux ...-... ayant été oralement rendus attentifs, lors du dépôt de ces déclarations et pièces, de ce que leurs déclarations de l'impôt sur le revenu concernant les années 1997, 1998 et 1999 ne pourraient plus être prises en considération pour cause de dépôt tardif, ils s'adressèrent audit bureau par courrier datant du 29 octobre 2003 dans les termes suivants :

« In der vergangenen Woche wollte ich meine Einkommenssteuererklärung der Jahre 1998 – 2001 bei Ihnen abgeben.

Bei dieser Gelegenheit teilten Sie mir mit, dass Sie meine Einkommenssteuererklärung des Jahre 1997 bis 1999 nicht mehr berücksichtigen könnten, da diese Jahre bereits verjährt wären.

In diesem Zusammenhang erwähnten und zeigten Sie mir dann auch ein Schreiben vom 13. Januar 2003, in dem Sie auf diese Verjährung bereits hingewiesen hätten.

Dieses Schreiben wie auch andere Schreiben bezüglich Verjährung bzw. Steuerbescheide oder auch Schätzungen der Jahre 1997 bis 1999 habe ich nie bekommen. Ich war deshalb sehr erstaunt, als Sie mich auf diesen Umstand hinwiesen.

Ich bin mir meiner Schuld bewusst, dass ich meine Steuererklärung verspätet abgegeben habe, was auch in Zukunft nicht wieder vorkommen wird. Aber Ihre Behauptung, dass meine Steuererklärungen für die Jahre 1997 bis 1999 nicht mehr berücksichtigt werden können, kann ich nicht akzeptieren. Auch bei meiner persönlichen Abgabe der Steuererklärung 1997 zum Ende des Jahres 2002 wies mich keiner auf diese Verjährung hin.

Ich bin sowohl von meinem Einkommen selbst als auch von meinem zusätzlichen Nebeneinkünften zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet. Die Verjährung beträgt grundsätzlich 5 Jahre, weshalb auch meine Steuererklärungen noch nicht verjährt sind.

Ich bitte deshalb um Veranlagung meiner Steuererklärungen der Jahre 1997 – 1999, da mir bis heute noch kein schriftlicher Bescheid für diese Jahre zugestellt wurde und mir somit auch nicht bekannt gegeben wurde.

Dadurch war ich auch nie in der Lage gegen Ihre mir nie zugegangene Festsetzung Einspruch einzulegen. (...) »

Ce courrier ayant été transmis pour raison de compétence au directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », celui-ci, suivant décision référencée sous le numéro C12235 datant du 20 novembre 2003 déclara cette réclamation irrecevable pour cause de tardiveté pour les motifs et considérations suivants :

« Nach Einsicht der am 31. Oktober eingegangenen Rechtsmittelschrift, mit welcher Herr ..., wohnhaft in L-... , gegen die Nichtveranlagungsbescheide der Jahre 1997, 1998 und 1999, alle ergangen am 25.05.2000 „Einspruch erhebt“;

*Nach Einsicht der §§ 228 und 301 Abgabenordnung (AO);
Nach Einsicht der Steuerakte;*

In Erwägung, dass gegen Steuerbescheide zwar nicht der Rechtsbehelf des Einspruchs, der dem Luxemburger Steuerrecht völlig fremd ist, wohl aber die Anfechtung (Reklamation) gegeben ist;

In Erwägung, dass zwar im Streitfall die Einreichung eines Schriftsatzes, um mehrere Bescheide anzufechten, weder gegen das Steuergeheimnis noch gegen Zuständigkeitsregeln und Verfahrensvorschriften verstösst, dass allerdings jede Verfügung dennoch einzeln geprüft werden muss und es der Rechtsmittelbehörde vorbehalten ist, zusammenhängende Verfahren gegebenenfalls zu verbinden (Staatsrat: 06.02.1996, Nr. 8925), infolgedessen der vorliegende Anfechtungsbescheid zu den Jahren 1997, 1998 und 1999 ergeht ;

In Erwägung, dass die Nichtveranlagungsbescheide der Jahre 1997, 1998 und 1999 am 25 Mai 2000 zur Post aufgegeben wurden;

Dass gemäss §§ 228 und 246 AO, dementsprechend die Rechtsmittelbelehrung zu den angefochtenen Bescheiden, die Frist zur Einlegung eines Rechtsmittels, Ausschlussfrist gemäss § 83 AO, drei Monate beträgt und mit Ablauf des Tages beginnt, an dem die Bescheide dem Berechtigten zugestellt worden sind, im vorliegendem Falle am dritte Werktag nach Aufgabe zur Post;

In Erwägung, dass, bei nachweislich korrekter Adressierung, der Reklamant keine Gründe vorbringen kann, und auch keine Gründe ersichtlich sind, welche Nachsicht wegen Versäumung der Rechtsmittelfrist rechtfertigen würden (§§ 86 und 87 AO);

In Erwägung, dass gemäss § 252 AO verspätet eingelegte Rechtsmittel als unzulässig zu verwerfen sind » ;

Monsieur ... a alors introduit un recours contentieux tendant à la réformation de la décision directoriale prévue du 20 novembre 2003 suivant requête déposée au greffe du tribunal administratif le 12 février 2004.

A l'appui de son recours il insiste sur le fait que les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1997, 1998 et 1999 n'auraient toujours pas été portés à sa connaissance, de sorte qu'il aurait été dans l'impossibilité de les joindre à son recours. Il fait valoir que c'est à tort que le directeur a retenu le caractère tardif de sa réclamation, étant donné qu'aucun délai de recours contentieux n'aurait utilement commencé à courir dans son chef faute de notification valable des bulletins de l'impôt concernés. Il insiste pour le surplus sur son intérêt à agir en l'espèce, étant donné qu'en cas de prise en considération de ses déclarations de l'impôt sur le revenu, il aurait droit au remboursement d'une somme s'élevant à peu près à 5.000 €

Le délégué du Gouvernement, tout en relevant que d'une manière générale les services postaux auxquels l'Etat a recours pour la notification des bulletins d'impôt seraient fiables, admet qu'en cas de contestation au sujet de la réception effective d'un bulletin d'impôt, les affirmations afférentes d'un contribuable semblent difficiles à contredire.

Le tribunal étant compétent, conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1937, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* » et de l'article 8 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, pour statuer en tant que juge du fond contre la décision directoriale litigieuse, il est compétent pour connaître du recours en réformation introduit par le demandeur. Ledit recours est également recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Concernant le régime de communication (« *Bekanntgabe* ») des bulletins d'impôt au contribuable, le paragraphe 211 (3) AO visant la signification des bulletins d'impôt émis obligatoirement sous forme écrite se borne à disposer que ceux-ci doivent être signifiés sous pli fermé et habilite le pouvoir réglementaire à introduire une forme simplifiée de communication.

S'il est certes constant que le règlement grand-ducal du 24 octobre 1978 concernant la notification des bulletins en matière d'impôts directs, pris entre autres sur base dudit paragraphe 211 (3) AO, prévoit la possibilité d'une notification au destinataire qui demeure au Grand-Duché par simple pli fermé à la poste en la matière sous examen, et que d'après l'article 2 du même règlement grand-ducal la notification par simple lettre est présumée accomplie le troisième jour ouvrable qui suit la remise de l'envoi à la poste à moins qu'il ne résulte des circonstances de l'espèce que l'envoi n'a pas atteint le destinataire dans le délai prévu, il n'en demeure cependant pas moins qu'en l'espèce le dossier administratif versé en cause ne comporte aucun élément tangible permettant d'établir avec la certitude requise la remise de l'envoi à la poste, étant entendu que la charge de la preuve afférente incombe à l'Etat et que la présomption dudit article 2 ne peut utilement produire ses effets que dans la seule hypothèse où le point de départ, en l'occurrence la remise de l'envoi à la poste, est établi en cause.

Il se dégage des considérations qui précèdent que face aux contestations pures et simples du demandeur relatives à la réception des bulletins de l'impôt sur le revenu des

années 1997, 1998 et 1999, ainsi que du courrier du bureau d'imposition d'Echternach datant du 13 janvier 2003, le tribunal est amené à constater qu'en l'absence de tout élément tangible permettant de documenter la remise de ces écrits à la poste, le directeur n'a pas valablement pu recourir aux dispositions du paragraphe 252 AO pour déclarer la réclamation introduite par Monsieur ... irrecevable pour cause de tardiveté.

Au vu de l'issue du litige et afin de maintenir dans le chef du demandeur la possibilité de voir toiser sa réclamation à un niveau non contentieux, il y a lieu, dans le cadre du recours en réformation sous examen, de prononcer l'annulation de la décision directoriale litigieuse et de renvoyer le dossier en prosécution de cause devant le directeur.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le dit justifié ;

partant, dans le cadre du recours en réformation, annule la décision directoriale litigieuse et renvoie le dossier en prosécution de cause devant le directeur de l'administration des Contributions directes ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 5 juillet 2004 par :

Mme Lenert, premier juge,
Mme Thomé, juge,
M. Sünner, juge

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

Schmit

Lenert